

La informació financera de les fundacions. Consideracions i propostes

VALENTÍ PICH ROSELL

President del Consejo General de Colegios de Economistas de España (CGCEE)

MARCOS ANTÓN RENART

Universidad de Murcia i ECIF-CGCEE

Data de recepció: 10/03/12

Data d'acceptació: 2/05/12

RESUM

Les entitats sense ànim de lucre en general i, en particular, les fundacions tenen un pes creixent en l'economia. En aquest treball s'analitza la seva situació actual en relació amb la informació financera i es formulen propostes per millorar-ne la transparència. Aquestes propostes incideixen en tres eixos: comptabilitat, dipòsit de comptes i auditoria.

PARAULES CLAU

Economistes, fundacions, transparència, comptabilitat, dipòsit comptes, auditoria.

ABSTRACT

The non for profit organizations in general and, in particular, the foundations have an increasing weight in the economy. This work analyses the present situation in relation to the financial information and

makes proposals to improve their transparency. These proposals affect three axes: accounting, publicity of accounts and audit.

KEYWORDS

Economists, foundations, transparency, accounting, publicity, auditing.

1. Introducció

Aquest treball presenta els aspectes principals d'un estudi⁵³ sobre la informació financera de les fundacions a Espanya.

A Espanya existeixen al voltant de 9.000 fundacions en actiu, experimenten una evolució creixent en els últims anys (increment del 22,48% del 2006 al 2009) i la situen com un dels països europeus amb major nombre de fundacions (a nivell europeu n'hi ha aproximadament 110.000).

Tenint en compte el tractament fiscal especial favorable de què gaudeixen les fundacions i un altre tipus d'avantatges que presenten aquestes organitzacions, és fonamental l'objectiu de transparència. Ja el 2009, una enquesta realitzada entre els membres d'*Experts en Comptabilitat i Informació Financera* (ECIF-CGCEE) posava de manifest que el 75% dels enquestats van respondre afirmativament a la pregunta de si les fundacions havien de ser més transparents.

Com aconseguir aquesta major transparència i la claredat desitjada? Els tres pilars fonamentals són: comptabilitat, dipòsit de comptes i auditoria.

En aquest treball, a més d'exposar l'estat de la qüestió, es proposen recomanacions per millorar la situació actual. Per a això, s'ha dividit en diversos apartats que aborden què són les fundacions; el seu finançament; la informació financera i règim fiscal, per concloure amb una sèrie de conclusions i recomanacions.

53. L'estudi ha estat realitzat per iniciativa del Consell Consultiu del ECIF-CGCEE, format pel president del CGCEE, expresidents de l'ICAC, economistes d'empresa, Universitat, i amb representants de diverses administracions públiques. El nostre agraïment als membres del CGCEE que han col·laborat en aquest estudi i, en particular, a Sara Argüello Martínez i a Rubén Gimeno Frechel, per la seva implicació en l'estudi. Més informació en www.ecif.eu.

2. Què són les fundacions?

Segons estableix l'article 2 de la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de Fundacions, les fundacions són organitzacions constituïdes sense ànim de lucre que, per voluntat dels seus creadors, tenen afectat de manera duradora el seu patrimoni a la realització de finalitats d'interès general. Les fundacions es regeixen per la voluntat del fundador, pels seus Estatuts i, en tot cas, per la Llei. Recordem que el dret de fundació està reconegut en l'article 34 de la Constitució Espanyola.

A nivell estatal, les fundacions es regeixen per la Llei 50/2002, si bé la majoria de les Comunitats Autònomes tenen la seva pròpia Llei, com Andalusia, Aragó, Astúries, Canàries, Castella i Lleó, Catalunya, Galícia, Illes Balears, La Rioja, Madrid, Navarra, País Basc i la Comunitat Valenciana.

Les fundacions, segons indica l'article 3 d'aquesta Llei, hauran de perseguir finalitats d'interès general, com poden ser, entre d'altres, la defensa dels drets humans, de les víctimes del terrorisme i actes violents, assistència social i inclusió social, cívics, educatius, culturals, científics, esportius, sanitaris, laborals, d'enfortiment institucional, de cooperació per al desenvolupament, de promoció del voluntariat, de promoció de l'acció social, de defensa del medi ambient, i de foment de l'economia social, de promoció i atenció a les persones en risc d'exclusió per raons físiques, socials o culturals, de promoció dels valors constitucionals i defensa dels principis democràtics, de foment de la tolerància, de desenvolupament de la societat de la informació, o d'investigació científica i desenvolupament tecnològic.

Les fundacions han de beneficiar col·lectivitats genèriques de persones. Tindran aquesta consideració els col·lectius de treballadors d'una o diverses empreses i els seus familiars.

En cap cas podran constituir-se fundacions amb la finalitat principal de destinar les seves prestacions al fundador o als patrons, als seus cònjuges o persones lligades amb anàloga relació d'afectivitat, o als seus parents fins al quart grau inclusivament, així com a persones jurídiques singularitzades que no perseguixin finalitats d'interès general.

3. Finançament de les fundacions

L'article 19 de la Llei 50/2002, regula la composició, administració i disposició del patrimoni de la fundació, que està format per *«tots els béns, drets i obligacions susceptibles de valoració econòmica que integrin la dotació, així com per aquells que adquireixi la fundació amb posterioritat*

a la seva constitució, s'afectin o no a la dotació.» L'administració i disposició del patrimoni correspondrà al Patronat en la forma establerta en els Estatuts i amb subjecció al que es disposa a la citada Llei.

En relació amb el finançament, els ingressos de la fundació podran provenir de:

- Els rendiments del seu patrimoni propi.
- Les aportacions privades: donacions, herències i llegats.
- Les aportacions públiques: la representació més freqüent de les quals es troba en la concessió de subvencions públiques.
- Ingressos per activitats pròpies (edició i venda de llibres, prestació de serveis, etc.).

Tot i que la concessió de subvencions sigui «inestable» a causa que està subjecta a circumstàncies tals com que l'economia passi un bon moment, no tinguin lloc canvis polítics, etc., és un fet que es tracta d'un dels mecanismes de finançament de major rellevància per a les fundacions. A manera d'exemple, es poden citar diversos tipus de subvencions a fundacions:

- Subvencions a les fundacions per la realització d'activitats en l'àmbit de la Justícia⁵⁴.
- Subvencions a associacions, fundacions i cooperatives sense ànim de lucre per al finançament d'actuacions d'educació i sensibilització ambiental⁵⁵.
- Ajudes i subvencions de la Junta d'Andalusia a les Fundacions per a diverses finalitats⁵⁶.

Les fundacions, sobretot aquelles el patrimoni de les quals es compon en un ampli percentatge d'ajudes (d'entitats tant públiques com privades), han de realitzar una gestió òptima dels recursos per evitar que les seves finalitats fundacionals es vegin perjudicades i es perdi la seva pròpia raó de ser. És per això que algunes fundacions, encara que poques certament, se sotmeten a certs mecanismes de control⁵⁷. Rey i Álvarez (2011:47) posen de manifest «la coexistència de diversos models de finançament vinculats a l'etapa del cicle de vida en què es troba cada fundació, a la seva gran-

54. www2.mjjusticia.es/cs/Satellite/es/1200666550200/Tramite_C/1215326644302/Detalle.html

55. www.iustel.com/v2/diario_del_derecho/noticia.asp?ref_iustel=1031508

56. www.juntadeandalucia.es/temas/entidades/fundaciones/ayudas.html

57. Com a exemple, es pot citar la Fundació Kovacs que considera que «la transparència afavoreix l'eficiència en la gestió». www.kovacs.org/Fundacion/FinMecanismos.asp

dària i a la seva àrea d'activitat», assenyalant que el 58,5% de les fundacions compta amb subvencions públiques.

4. La informació financera en les fundacions

En relació amb les obligacions comptables, d'auditoria i pla d'actuació de les fundacions d'àmbit estatal és aplicable l'article 25 de la Llei 50/2002 que assenjala:

1. *Les fundacions hauran de portar una comptabilitat ordenada i adequada a la seva activitat, que permeti un seguiment cronològic de les operacions realitzades. Per a això portaran necessàriament un Llibre Diari i un Llibre d'Inventaris i Comptes Anuals.*
2. *El President, o la persona que conforme als Estatuts de la fundació, o a l'acord adoptat pels seus òrgans de govern correspongui, formularà els comptes anuals, que hauran de ser aprovats en el termini màxim de sis mesos des del tancament de l'exercici pel Patronat de la fundació.*

Els comptes anuals, que comprenen el balanç, el compte de resultats i la memòria⁵⁸, formen una unitat, han de ser redactats amb claredat i mostrar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de la fundació.

La memòria, a més de completar, ampliar i comentar la informació continguda en el balanç i en el compte de resultats, inclourà les activitats fundacionals, els canvis en els seus òrgans de govern, direcció i representació, així com el grau de compliment del pla d'actuació, indicant els recursos emprats, la seva procedència i el nombre de beneficiaris en cadascuna de les diferents actuacions realitzades, els convenis que, si escau, s'hagin dut a terme amb altres entitats per a aquestes finalitats, i el grau de compliment de les regles establertes en l'article 27 de la present Llei.

3. *Les fundacions podran formular els seus comptes anuals en els models abreujats quan compleixin els requisits establerts sobre aquest tema per a les societats mercantils. La referència a l'import*

58. En aquest sentit, cal recordar que els comptes anuals, a partir del RD 1514/2007 de 16 de novembre, les conformen el Balanç, Compte de Resultats, Memòria, Estat de Canvis en el Patrimoni Net i Estat de Fluxos d'Efectiu. En aquest sentit, el RD 1491/2011 de 24 d'octubre opta per un sistema on el compte de resultats inclou, conjuntament, a l'estat de canvis en el patrimoni net i la memòria, a la vegada incorpora l'estat de fluxos d'efectiu.

net de la xifra anual de negocis, establerta en la legislació mercantil, s'entendrà realitzada a l'import del volum anual d'ingressos per l'activitat pròpia més, si escau, la xifra de negocis de la seva activitat mercantil.

4. *Reglamentàriament es desenvoluparà un model simplificat per portar la comptabilitat, que podrà ser aplicat per les fundacions en les quals, al tancament de l'exercici, es compleixin almenys dues de les següents circumstàncies:*
 - a. *Que el total de les partides de l'actiu no superi 150.000 euros. A aquests efectes, s'entendrà per total actiu el total que figura en el model de balanç.*
 - b. *Que l'import del volum anual d'ingressos per l'activitat pròpia, més, si escau, el de la xifra de negocis de la seva activitat mercantil, sigui inferior a 150.000 euros.*
 - c. *Que el nombre mitjà de treballadors empleats durant l'exercici no sigui superior a 5.*
5. *Existeix obligació de sotmetre a auditoria externa els comptes anuals de totes les fundacions en les quals, a data de tancament de l'exercici, concorrin almenys dues de les circumstàncies següents:*
 - a. *Que el total de les partides de l'actiu superi 2.400.000 euros.*
 - b. *Que l'import net del volum anual d'ingressos per l'activitat pròpia més, si escau, el de la xifra de negocis de la seva activitat mercantil sigui superior a 2.400.000 euros.*
 - c. *Que el nombre mitjà de treballadors empleats durant l'exercici sigui superior a 50.*

L'auditoria es contractarà i realitzarà d'acord amb el previst en la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes⁵⁹. Els auditors disposaran d'un termini mínim d'un mes, a partir del moment en què els siguin lliurats els comptes anuals formulats, per realitzar l'informe d'auditoria. El règim de nomenament i revocació dels auditors s'establirà reglamentàriament.
6. *En relació amb les circumstàncies assenyalades en els apartats 3, 4 i 5 anteriors, aquestes s'aplicaran tenint en compte el següent: Quan una fundació, en la data de tancament de l'exercici, passi a complir dues de les citades circumstàncies, o bé cessi de complir-les, tal situació únicament produirà efectes quant a l'assenyalat si es repeteix durant dos exercicis consecutius.*
7. *Els comptes anuals*

59. Actualment en vigor el Reial Decret Legislatiu 1/2011, de 1 de juliol, pel que s'aprova el text refós de la Llei d'Auditoria de Comptes.

s'aprovaran pel Patronat de la fundació i es presentaran al Protectorat dins dels deu dies hàbils següents a l'aprovació. Si escau, s'acompanyaran de l'informe d'auditoria. El Protectorat, una vegada examinades i comprovat que s'adequen formalment a la normativa vigent, procedirà a dipositar-les en el Registre de Fundacions. Qualsevol persona podrà obtenir informació dels documents dipositats.

8. *El Patronat elaborarà i remetrà al Protectorat, en els últims tres mesos de cada exercici, un pla d'actuació, en el qual quedin reflectits els objectius i les activitats que es prevegi desenvolupar durant l'exercici següent.*
9. *Quan es realitzin activitats econòmiques, la comptabilitat de les fundacions s'ajustarà al que es disposa en el Codi de Comerç, i s'hauran de formular comptes anuals consolidats quan la fundació es trobi en qualsevol dels supòsits allí previstos per a la societat dominant.*

En qualsevol cas, s'haurà d'incorporar informació detallada en un apartat específic de la memòria, indicant els diferents elements patrimonials afectes a l'activitat mercantil.

Recentment s'ha aprovat el Reial Decret 1491/2011 d'adaptació del Pla General de Comptabilitat a les Entitats sense Finalitats Lucratives, que és d'aplicació obligatòria per a totes les fundacions de competència estatal i a les associacions declarades d'utilitat pública. En particular, afecta les fundacions que integren el sector públic fundacional.

Potser seria convenient una major regulació que condueixi a una major homogeneïtzació de la informació a elaborar i subministrar per totes les fundacions als agents externs, la qual cosa les faria més comparables i més clares.

És a dir, que totes les fundacions, sense excepció, elaborin la informació comptable que actualment estiguin obligades a presentar en el Registre de Fundacions, conforme al model contingut en el Reial Decret anteriorment citat. L'homogeneïtzació de la informació presentada per les diferents fundacions n'afavoriria la comparabilitat. Tampoc no hem d'oblidar l'esperit subjacent, entre d'altres, en el vigent Pla General de Comptabilitat (Reial Decret 1514/2007) quant a facilitar més informació de cara principalment als «inversors» (una de les finalitats últimes de la comptabilitat no és altre que el d'oferir informació que pugui resultar d'utilitat per als agents relacionats amb l'ens en qüestió, i que els permeti prendre decisions). Les fundacions s'han convertit en una matèria de màxim interès i permanent

actualitat. Prova d'això és la seva creixent presència en els mitjans de comunicació. Per això, és convenient augmentar la transparència en la gestió i en el finançament de les fundacions tant per a particulars com per a empreses que puguin accedir de manera directa als comptes de les fundacions, així com dels mitjans emprats per aconseguir-los. Pel que fa a la informació que presenten les fundacions a l'exterior, referint-nos principalment a l'economicofinancera, també sorprèn la falta d'informació pública i el difícil accés i, per tant, l'opacitat i la poca (i heterogènia) informació mostrada per les fundacions en les seves respectives webs.

Les fundacions presenten els seus comptes en el Registre de Fundacions. Si volem garantir la publicitat i la transparència dels comptes anuals de les fundacions entenem que ajudaria/facilitaria un accés públic a totes dades economicofinanceres dipositades en els protectorats i en el Registre de Fundacions, i també, l'obligar al dipòsit de comptes en els Registres Mercantils. El nostre argument: el cost de dipòsit és reduït, les societats mercantils hi estan obligades. D'acord amb la base de dades SABI (Bureau van Dijk Electronic Publishing i Informa) que inclou els comptes dipositats en el Registre Mercantil per entitats, en 2010 havien dipositat comptes:

- 138.011 Societats anònimes
- 1.135.797 Societats limitades
- 245 Societats col·lectives
- 111 Societats comanditàries
- 7.541 Societats cooperatives
- 5.256 Altres tipus d'entitats entre les que s'inclouen les associacions i les fundacions. D'aquestes, 137 tenen en la seva denominació la paraula fundació (número que puja a 176 fundacions en 2009. Dades sobre fundacions consultats març 2011)
- 1.286.961 Total

Per tant, hi ha fundacions que presenten els seus comptes en el Registre Mercantil i, tot i que aquestes suposen un percentatge baix en comparació del total de fundacions (cosa que pot generar problemes de transparència en el conjunt del sector) ens porta a preguntar-nos per què una fundació que no té obligació de presentar els seus comptes anuals en el Registre Mercantil diposita allí els seus comptes. En la nostra opinió: mostrar transparència. Dipositar tindria un petit cost que entenem no hagués de suposar una dificultat insalvable i, per tant, aquesta no és la clau de la qüestió.

Finalment, hi ha el tema de l'auditoria de comptes. Per a les fundacions subjectes a la Llei 50/2002, estem parlant d'uns límits de total d'actiu su-

perior a 2.400.000 €; volum anual d'ingressos per activitat pròpia, xifra de negocis de la seva activitat mercantil superior a 2.400.000 € i nombre mitjà de treballadors superior a 50. Hauríem de baixar aquests límits legals? Això implicaria ampliar l'obligatorietat d'auditoria. A més, com abans hem assenyalat, la presentació dels comptes en un Registre no és suficient per donar una major garantia sobre la fiabilitat de la informació. En canvi, l'auditoria de comptes sí que donarà lloc a aquesta major fiabilitat del contingut dels comptes. I això, seria positiu per a qualsevol agent extern.

D'altra banda, del RD 1491/2011, de 24 d'octubre (BOE 24 de novembre), podem destacar, quant al Pla d'Actuació de les entitats sense finalitats lucratives, «s'elaborarà obligatòriament per les fundacions de competència estatal» (art. 4) ajustant-se al model contingut en aquest Reial Decret.

L'article 5 disposa que en tot el que no estigui modificat específicament per les normes d'adaptació incloses en l'annex 1 del RD 1491/2011, serà aplicable el Pla General de Comptabilitat 2007 i Pla General de Comptabilitat de les Pimes (RD 1514/2007 i RD 1515, de 16 de novembre), així com les adaptacions sectorials i les Resolucions de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Finalment, cal destacar també els límits continguts en l'article 6 que disposa com *«podran aplicar el Pla General de Comptabilitat de PIMES totes les entitats sense finalitats lucratives, qualsevol que sigui la seva forma jurídica, que durant dos exercicis consecutius reuneixin, a la data de tancament de cadascun d'ells, almenys dues de les circumstàncies següents: a) Que el total de les partides de l'actiu no superi els dos milions vuit-cents cinquanta mil euros. b) Que l'import net del seu volum anual d'ingressos no superi els cinc milions set-cents mil euros. A aquests efectes s'entendrà per import net del volum anual d'ingressos la suma de les partides 1. «Ingressos de l'entitat per l'activitat pròpia» i, si escau, de l'import net de la xifra anual de negocis de l'activitat mercantil. c) Que el nombre mitjà de treballadors ocupats durant l'exercici no sigui superior a cinquanta».*

5. Règim fiscal de les fundacions

Les fundacions, les associacions declarades d'utilitat pública, les federacions esportives i, en certs aspectes, les fundacions religioses, l'església catòlica, altres esglésies, confessions i comunitats religioses, així com també, entre d'altres, la Creu Roja, es troben totes elles afectades per un règim fiscal especial, regulat en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim

fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

Com a norma general, les fundacions i entitats assimilades que persegueixin unes finalitats d'interès general⁶⁰ i que destinin almenys el 70% de les rendes i ingressos al compliment de les finalitats d'interès general, que la Llei ha determinat i que pretén protegir, podran acollir-se a un règim especial.

A més, s'exigeix que estiguin inscrites en el Registre o Protectorat corresponent, que compleixin les obligacions comptables previstes en el Pla General de Comptabilitat, específic per a aquest tipus d'entitats, que rendeixin comptes a l'organisme o protectorat corresponent i que elaborin anualment una memòria econòmica atenent a un esquema prefixat.

Seguidament, resumim en què consisteix aquest règim fiscal especial. En referència a l'Impost de societats, enfront d'una tributació general de les entitats mercantils del 30%, o en alguns supòsits del 25-20%, les fundacions no tributaran per l'Impost de societats per les rendes que provinquin de les activitats d'interès general, i gaudiran d'un tipus de gravamen reduït, del 10%, per a la resta de rendes que es considerin que no provinquin d'activitats d'interès general. És un fet cert que la nostra normativa en matèria de fundacions discrimina positivament aquestes entitats respecte de les entitats mercantils, o de la resta d'entitats sense ànim de lucre. També està prevista una exempció en l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats per a aquest tipus d'entitats. Ens adverteix la normativa que, si no es compleixen els requisits exigits per acollir-se al règim especial, l'entitat vindrà obligada a ingressar la totalitat de les quotes que s'haguessin pogut produir en l'exercici corresponent.

Pel que fa als impostos locals, és a dir, aquells que són legislat i gestionats pels nostres ajuntaments atenent a la potestat legislativa prevista en

60. Llei 49/2002, de 23 de desembre. Article 3. *Requisits de les entitats sense finalitats lucratives.*

Les entitats a les que es refereix l'article anterior, que compleixin els següents requisits, seran considerades, a l'efecte d'aquesta Llei com a entitats sense finalitats lucratives.

lè. Que persegueixin finalitats d'interès general, com poden ser, entre d'altres, el de defensa dels drets humans, de les víctimes del terrorisme i actes violents, els d'assistència social i inclusió social, cívics, educatius, culturals, científics, esportius, sanitaris, laborals, d'enfortiment institucional, de cooperació per al desenvolupament, de promoció del voluntariat, de promoció de l'acció social, de defensa del medi ambient, de promoció i atenció a les persones en risc d'exclusió per raons físiques, econòmiques o culturals, de promoció dels valors constitucionals i defensa dels principis democràtics, de foment de la tolerància, de foment de l'economia social, de desenvolupament de la societat de la informació, o d'investigació científica i desenvolupament tecnològic.

la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, està prevista una exempció de l'Impost sobre els Béns Immobles dels quals siguin titulars les fundacions, sempre que desenvolupin activitats econòmiques «protegides». També es troben exemptes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques les activitats d'interès general pròpies de les fundacions. Possiblement, en molts casos, l'efecte d'aquesta mesura ha perdut eficàcia per l'exempció, ja general per a totes les entitats mercantils quan es factura menys d'un milió d'euros. Finalment, no tributen per l'Impost sobre l'Increment del Valor de Terrenys de Naturalesa Urbana, per les quantitats reportades per aquest impost que correspongui a la fundació i entitat assimilada.

Una vegada realitzada la breu aproximació al règim fiscal propi de les entitats, cal aturar-nos en com la normativa fiscal tracta les persones físiques i entitats que realitzen donatius, donacions o aportacions a les primeres. Fins ara hem dit com tributen els *inputs* en les fundacions, i ara ens detindrem en els *outputs* de tercers amb destinació a les fundacions, en com aquests afecten a les persones que els realitzen. Així, entre d'altres, els donatius i donacions dineràries de béns o drets, que realitzin les persones físiques, seran deduïbles de la quota de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques fins al límit que la normativa preveu. Així mateix, els subjectes passius de l'Impost de societats podran deduir-se de la quota de l'impost dins dels límits previstos per la normativa.

Per completar el règim fiscal de les persones físiques i jurídiques derivat dels donatius, donacions i aportacions que realitzin a les fundacions, està prevista una exempció pel «benefici patrimonial» que emergeix a aquests en realitzar aquelles, tant en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques com en l'Impost sobre Societats. És a dir, quan una persona física o jurídica dóna un bé immoble a una fundació pot aflorar una plusvàlua per la diferència de valor que existeix entre el preu d'adquisició i el de donació. També està prevista una exempció en l'Impost Municipal sobre l'Increment del Valor de Terrenys de Naturalesa Urbana amb els increments que es posin de manifest en la transmissió de terrenys.

Una vegada ens hem aproximat al «Règim fiscal especial per a les Fundacions i entitats assimilades» i al «Règim fiscal dels donatius, donacions i aportacions a aquestes entitats», seguint la denominació emprada per la Llei de tractament fiscal d'aquestes entitats, descriurem el règim fiscal d'altres formes de mecenatge. Així, la Llei preveu els anomenats «Convenis de col·laboració empresarial en activitats d'interès general», «Despeses en activitats d'interès general» i «Programes de suport a esdeveniments d'exceptional interès públic».

S'entendran per convenis de col·laboració empresarial els compromi-

sos, per escrit, de les fundacions i entitats assimilades, de difondre, per qualsevol mitjà, la participació del col·laborador en aquestes activitats, a canvi d'una ajuda econòmica d'aquest.

Per contra, s'entendrà per despeses en activitats d'interès general les que es realitzin directament per les persones físiques i jurídiques per a les finalitats definides com d'interès general. Seran deduïbles aquestes despeses a la base imposable dels seus impostos directes —Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i Impost de Societats—, però seran incompatibles amb els altres incentius fiscals previstos per a les fundacions i entitats assimilades. Sens dubte, davant un tractament tan obert i nou, es tracta d'un aspecte que requerirà de la nostra atenció.

Finalment, s'entendrà per «programes de suport a esdeveniments d'excipional interès públic», quan a través de llei es qualifiquin com a esdeveniments d'excipional protecció, disposant d'un règim fiscal específic i diferenciat.

6. Conclusions

De l'exposat es poden extreure diverses conclusions:

- L'eclosió del nombre de fundacions a Espanya en els últims anys, i que la situa entre els primers països europeus en nombre de fundacions.
- El seu marc legal depèn en molts casos de les Comunitats Autònomes.
- La legislació comptable és dispersa ja que les Comunitats Autònomes tenen potestat per regular la comptabilitat i els sistemes de rendició de comptes de les fundacions.
- La majoria de les fundacions ofereixen una escassa informació financera de caràcter públic a internet.
- Les fundacions no estan obligades a dipositar els seus comptes en el Registre Mercantil. La recerca realitzada de quantes fundacions dipositen els seus comptes anuals actualment a Espanya ens ha mostrat que tan sols un 1% aproximadament de les fundacions espanyoles dipositen anualment els seus comptes anuals en els registres mercantils.
- Les normes d'adaptació sectorial del Pla General de Comptabilitat d'entitats no lucratives al Nou Pla General de Comptabilitat i el model de pla d'actuació de les entitats sense finalitats lucratives, contin-

gudes en el Reial Decret 1491/2011, seran d'aplicació obligatòria per a totes les fundacions de competència estatal i associacions declarades d'utilitat pública i, en particular, a les fundacions del sector públic estatal que integren el sector públic fundacional.

- D'acord amb la regulació actual molt poques fundacions sotmeten els seus comptes a auditoria externa, la qual cosa no contribueix a la fiabilitat, comparabilitat i transparència.
- Les fundacions tenen un tractament fiscal especial si s'acullen al règim establert en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de *Règim Fiscal de les Entitats sense Finalitats Lucratives i dels Incentius Fiscals al Mecenatge*, en els Impostos de Societats, i estan exemptes així mateix de l'IBI, de l'ITPAJD i de l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana. No obstant això, no tenen un tractament especial en l'IVA (excepte determinades operacions exemptes).

Encara que s'ha produït una eclosió en el nombre d'entitats creades en els últims anys, existeix un sentiment generalitzat que el nombre encara és molt reduït. La realitat és més complexa, les causes o els motius que impulsen a les persones físiques i entitats a constituir o promoure fundacions són de contingut divers on els aspectes formals, els aspectes legals, els relacionats amb la imatge pública i d'altres, poden i de fet tenen, en la majoria de les vegades, un pes específic significativament major que les motivacions de contingut fiscal, la qual cosa no invalida necessàriament la primera afirmació que hem realitzat.

D'acord amb l'exposat es formulen diverses recomanacions als legisladors per millorar els aspectes comptables i d'auditoria de les fundacions:

- Les fundacions haurien de mostrar públicament la seva informació economicofinancera. Per això, seria convenient una regulació que condueixi a una major homogeneïtzació de la informació a elaborar i subministrar per totes les fundacions als agents externs, la qual cosa permetria una comparabilitat entre les fundacions i principalment més transparència.
- Establir sistemes que garanteixin la publicitat i transparència de tots els comptes de les fundacions: podria aconseguir-se per dues vies: garantir un accés més fàcil i ràpid a les dades dipositades en els protectorats, o obligar a aquests al dipòsit de comptes en els Registres Mercantils.
- Recomanar a les Comunitats Autònomes que, en establir les seves

normes comptables i d'informació financera, adoptin els principis comptables, normes de valoració, models de comptes i definicions del Pla General de Comptabilitat i de la seva adaptació sectorial a les entitats sense ànim de lucre.

- Estimem convenient sotmetre a revisió els actuals límits d'auditoria de comptes a les fundacions i reduir aquests límits a fi de realitzar un ús més intensiu de l'auditoria de comptes. Aquesta proposta afavoriria l'aproximació dels ciutadans a les Fundacions, n'augmentaria la confiança i els faria partícips de l'actuació i del compliment de les finalitats fundacionals.

Aquestes mesures poden contribuir a involucrar en major mesura els ciutadans i al fet que aquests recolzin aquesta figura tan útil i de tant arrelament al nostre país.

Referències bibliogràfiques

- ÁLVAREZ, L.I. i SANZO PÉREZ, M.J. (2009) «Imagen y arraigo de las fundaciones en la sociedad actual. Problemáticas y oportunidades de futuro para el sector», *CIRIEC. España: Revista de economía pública, social y cooperativa*, 64.
- BALAS, M. (2008) «El reto de la Comunicación en el Tercer Sector No lucrativo», *Revista Española del Tercer Sector*, 8, gener-abril.
- Decret 14/2009, de 21 de gener, per qual s'aprova el Reglament de Fundacions d'Interès Gallec.
- Decret 184/1996, de 18 de juliol, per qual s'aprova el Reglament d'Organització, Funcionament i Règim Jurídic del Butlletí Oficial de Canàries (D184/1996).
- Decret 276/1995, de 19 de desembre, de la Diputació General d'Aragó.
- Decret 34/1998, de 18 de juny, que crea i regula el Registre de Fundacions Docents i Culturals d'Interès General del Principat d'Astúries, modificat per Decret 12/2000.
- Decret 61/2007 de 18 de maig, de regulació del Registre Únic de Fundacions de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears i d'organització de l'exercici del protectorat.
- Decret 1337/2005, de 11 de novembre, per qual s'aprova el Reglament de fundacions de competència estatal.
- GONZÁLEZ DÍAZ, B., GARCIA FERNÁNDEZ, R. i LÓPEZ DÍAZ, A. (2011) «Estudio empírico sobre la auditoría de las fundaciones públi-

- cas estatales para el período 2001-2007», *CIRIEC. España: Revista de economía pública, social y cooperativa*, 71.
- Llei 50/2002 de 26 de desembre, de fundacions.
- Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.
- Llei10/2005, de 31 de maig, de Fundacions de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.
- Llei 1/2007, de 12 de febrer, de Fundacions de la Comunitat Autònoma de La Rioja.
- Llei 1/1998, de 2 de març, de Fundacions de la Comunitat de Madrid.
- Llei Foral de Navarra 10/1996, de 2 de juliol, reguladora del règim tributari de les Fundacions i de les activitats de Patrocini.
- Llei del Parlament Basc 12/1994, de 17 de juny de 1994, de Fundacions.
- Llei 8/1998 de 9 de desembre, de fundacions de la Comunitat Valenciana.
- Llei 13/2002, de 15 de juliol, de Fundacions de Castella i Lleó.
- Llei 4/2008, de 24 d'abril, del llibre tercer del Codi civil de Catalunya, relatiu a les persones jurídiques.
- MARCUELLO SERVÓS, C. (coord.) (2010): *Directorio de Fundaciones. Aragón 2009*. Grupo de Estudios Sociales y Económicos del Tercer Sector (GESES), Universidad de Zaragoza, Zaragoza.
- Reial Decret 1491/2011, de 24 d'octubre, pel qual s'aproven les normes d'adaptació del Pla General de Comptabilitat a les entitats sense finalitats lucratives i el model de pla d'actuació de les entitats sense finalitats lucratives.
- Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla General de Comptabilitat.
- Reial Decret 1515/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla General de Comptabilitat de Petites i Mitjanes Empreses i els criteris comptables específics per a microempreses.
- RÚA ALONSO DE CORRALES, E. i GONZÁLEZ, M.(2007) «Análisis de la eficiencia en la gestión de las fundaciones: una propuesta metodológica», *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, nº 57, pp. 117-149.
- SERRANO CHAMORRO, M. E. (2010) *Las Fundaciones: dotación y patrimonio*, Aranzadi Cívitas, Madrid.
- ZURIAGA GIMÉNEZ, I. (2009) *El Buen gobierno de las Fundaciones*, Fundación Etnor, Valencia.

ACCID

Associació
Catalana de
Comptabilitat i
Direcció

Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció

Edif. Col·legi d'Economistes de Catalunya
Pl.- Gal·la Plàcida 32, 4ª planta - 08006 Barcelona
Tel. 93 416 16 04 extensió 2019
info@accid.org - www.accid.org - @Associació ACCID

